

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Vertreter<sup>1</sup>, über die Beschwerde vom 17. August 2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Linz Wels vom 31. Juli 2015, Zl. 520000/90204/3/2015, betreffend Eingangsabgaben zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird dahingehend berichtigt, dass die Zollschuld am 8. Juni 2015 entstanden ist.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid des Zollamtes Linz Wels vom 31. Juli 2015, Zl. 520000/90204/3/2015, wurde der Beschwerdeführerin (Bf.) gemäß Art. 204 Abs.1 Buchstabe a Zollkodex (ZK) iVm § 2 Abs.1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) eine Eingangsabgabenschuld in der Höhe von € 8.448,28 (Zoll: € 3.448,28; EUST: € 5.000,00) mitgeteilt. Als Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld wurde der 8. April 2014 festgestellt. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Bf. die Sattelzugmaschine der Marke Iveco, Type Stralis AT 440 S, mit dem amtlichen türkischen Kennzeichen 11111, welches zuvor in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung überführt worden war, im Binnenverkehr (Triest-Österreich) gewerblich verwendet habe, wodurch sich eine Verletzung von Pflichten aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens ergab. Die mitgeführte güterbeförderungsrechtliche Bewilligung hätte nur zu Transporten im

internationalen Straßengüterverkehr zwischen Österreich und der Türkei sowie im Transit durch Österreich berechtigt.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. mit Schriftsatz vom 17. August 2015 das Rechtsmittel der Beschwerde. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Voraussetzungen des Art. 558 Abs.1 lit.c ZK-DVO vorliegen würden. Die entsprechenden güterbeförderungsrechtlichen Bestimmungen seien erfüllt, da die Auflieger durchgängig zwischen der Türkei und Österreich transportiert werden. Das bilaterale Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Türkei vom 7. November 1969 sei derart auszulegen, dass auch der „Ro-Ro-Verkehr“ mit in der Türkei zugelassenen Sattelaufliegern einen grenzüberschreitenden Verkehr zwischen beiden Staaten darstellt (Protokoll der Gemischten Kommission nach Art. 15 aus dem Jahre 1996). Das Aufsatteln des Aufliegers in Triest sei auch nicht als Be- und Entladen von Waren zu werten. Im Übrigen liege der Wert der Sattelzugmaschine nach vergleichbaren Veröffentlichungen im Internet bei € 10.000,00 bis € 12.000,00.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 26. August 2015, Zl. 520000/90204/04/2015, hat das Zollamt Linz Wels die eingebrachte Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die zu einem nicht näher bekannten Zeitpunkt formlos in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführte Sattelzugmaschine in Triest einen Auflieger aufgesattelt habe, welcher in der Europäischen Union entladen werden sollte. Nach dem Urteil des BFH vom 14. Juni 2005, VII R 44/02, stellt die Verwendung einer außerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft zugelassenen Sattelzugmaschine für die Beförderung eines Aufliegers von einem Ort innerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft zu einem anderen Ort des Zollgebietes der Gemeinschaft einen unzulässigen Binnentransport dar, selbst wenn der Ort, an dem der Auflieger ursprünglich mit Waren beladen wurde, außerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft liegt (vgl. EuGH 15.12.2004, Rs. C-272/03). Die mitgeführte Belohnungsgenehmigung sei als Belohnung für durchgeführte Fahrten auf der rollenden Landstraße zugeteilt worden, die nur verwendet werden kann, wenn der Heimatstaat des Zugfahrzeuges durchfahren wird. Demgegenüber gibt es eigene Belohnungsgenehmigungen für die Beförderung mit einem in der Türkei zugelassenen Zugfahrzeug zusammen mit einem in der Türkei zugelassenen Sattelaufliieger ab/nach den Hafen Triest bis nach/von Österreich („Triest-Belohnungsgenehmigung“). Die Beförderung sei mit Überschreiten der Staatsgrenze in Arnoldstein unzulässig geworden, da erst in Österreich eine Genehmigung für das Entladen der Waren gefehlt habe. Betreffend der Einwendungen zum Zollwert wurde bemerkt, dass für das Sattelzugfahrzeug kein Transaktionswert vorliegt, weshalb gemäß § 184 BAO eine Schätzung vorgenommen worden sei. Eine Anfrage bei der Firma A.B. habe ergeben, dass die Sattelzugmaschine in der Europäischen Union einen Nettomarktwert von € 25.000,00 habe, welcher reduziert um 16 % Zoll einen Zollwert von € 21.551,72 ergibt. Bei dem von der Bf. vorgelegten Internetausdruck handle es sich um ein Unfallfahrzeug, vergleichbare Fahrzeuge würden laut Internetrecherchen zwischen € 24.900,00 und € 27.900,00 kosten.

Die Bf. stellte daraufhin mit Schriftsatz vom 7. September 2015 den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). Begründend wurde auf die Berufungsschrift vom 17. August 2015 verwiesen.

### **Sachverhalt:**

Am 10. Juni 2015 wurde die Sattelzugmaschine der Marke Iveco, Type Stralis AT 440 S, mit dem amtlichen türkischen Kennzeichen 11111 und der Sattelanhänger der Marke Tirsan mit dem amtlichen türkischen Kennzeichen 22222 auf der Autobahn A9 einer Zollkontrolle unterzogen. Nach Befragung des Lenkers der Zugmaschine, C.D., und der Sichtung der Begleitdokumente konnte festgestellt werden, dass C.D. den Auflieger mit dem amtlichen türkischen Kennzeichen 22222 im Hafen von Triest zum Zwecke der Weiterbeförderung nach Österreich übernommen hat. Der in der Türkei beladene Sattelauflieger war zuvor per Fährschiff ohne Zugmaschine in das Zollgebiet der Europäischen Union verbracht worden, wo C.D. jeweils ein Monat stationiert ist und per Schiff ankommende Auflieger von Triest aus mit der Sattelzugmaschine, die zuvor formlos in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung überführt wurde, in der Europäischen Union ausliefert. Am 8. Juni 2015 fuhr C.D. mit dem Sattelkraftfahrzeug über Arnoldstein (Autobahn A2) nach Österreich, wo in Pischeldorf, Traiskirchen und St. Valentin Teile der Ladung entladen wurden.

Für den in Rede stehenden Transport verwendete C.D. eine Belohnungsgenehmigung des Bundesministeriums für Verkehr, Innovation und Technologie mit der Nummer 33333 für den internationalen Straßengüterverkehr zwischen Österreich und der Türkei. Der Zollwert der Zugmaschine mit der Erstzulassung 4. Jänner 4444 und einem Kilometerstand von 430.767 beläuft sich auf € 21.551,72.

### **Beweiswürdigung:**

Das Bundesfinanzgericht gründet den festgestellten Sachverhalt auf den Inhalt der vom Zollamt Linz Wels, insbesondere der Tatbeschreibung vom 10. Juni 2016, den darin gemachten Angaben des C.D. und den mitgeführten Beförderungsdokumenten.

### **Rechtliche Würdigung:**

Gemäß Art. 137 ZK können im Verfahren der vorübergehenden Verwendung Nichtgemeinschaftswaren, die zur Wiederausfuhr bestimmt sind, ohne dass sie, abgesehen von der normalen Wertminderung auf Grund des von ihnen gemachten Gebrauchs, Veränderungen erfahren hätten, unter vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben, und ohne dass sie handelspolitischen Maßnahmen unterliegen, im Zollgebiet der Gemeinschaft verwendet werden.

Gemäß Artikel 555 Abs.1 ZK-DVO gelten für diesen Unterabschnitt folgende Definitionen:

- a) "gewerbliche Verwendung": die Verwendung eines Beförderungsmittels zur Beförderung von Personen gegen Entgelt oder zur industriellen oder gewerblichen Beförderung von Waren gegen oder ohne Entgelt;
- b) "eigener Gebrauch": eine andere als die gewerbliche Verwendung eines Beförderungsmittels;
- c) "Binnenverkehr": die Beförderung von Personen oder Waren, die im Zollgebiet der Gemeinschaft einsteigen oder geladen werden, um in diesem Gebiet wieder auszusteigen oder ausgeladen zu werden.

Gemäß Artikel 558 Abs.1 ZK-DVO wird die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben für im Straßen-, Schienen- oder Luftverkehr und in der See- und Binnenschifffahrt eingesetzte Beförderungsmittel bewilligt, die

- a) außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft auf den Namen einer außerhalb dieses Gebiets ansässigen Person amtlich zugelassen sind; in Ermangelung einer amtlichen Zulassung gilt diese Voraussetzung als erfüllt, wenn die betreffenden Fahrzeuge einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person gehören;
- b) unbeschadet der Artikel 559, 560 und 561 von einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person verwendet werden und
- c) bei gewerblicher Verwendung und mit Ausnahme von Schienenbeförderungsmitteln nur für Beförderungen verwendet werden, die außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft beginnen oder enden; sie können jedoch im Binnenverkehr eingesetzt werden, sofern die im Bereich des Verkehrs geltenden Vorschriften, insbesondere diejenigen betreffend die Voraussetzung für den Marktzugang und die Durchführung von Beförderungen, es vorsehen.

Gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn in anderen als den in Art. 203 genannten Fällen eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus deren vorübergehenden Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben, es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben.

Nach den Bestimmungen des Art. 204 Abs. 2 ZK entsteht die Zollschuld in dem Zeitpunkt, in dem die Pflicht, deren Nichterfüllung die Zollschuld entstehen lässt, nicht mehr erfüllt wird, oder in dem Zeitpunkt, in dem die Ware in das betreffende Zollverfahren überführt worden ist, wenn sich nachträglich herausstellt, dass eine der Voraussetzungen für die Überführung dieser Ware in das Zollverfahren oder für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit auf Grund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht wirklich erfüllt war.

Gemäß Art. 204 Abs. 3 ZK ist Zollschuldner die Person, welche die Pflichten zu erfüllen hat, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus der vorübergehenden

Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben, oder welche die Voraussetzungen für die Überführung der Ware in dieses Zollverfahren zu erfüllen hat.

Gemäß § 7 Abs.1 des Bundesgesetzes über die gewerbsmäßige Beförderung von Gütern mit Kraftfahrzeugen (Güterbeförderungsgesetz 1995 - GütbefG; BGBl. Nr. 593/1995 idgF) ist die gewerbsmäßige Beförderung von Gütern mit Kraftfahrzeugen von Orten, die außerhalb des Bundesgebietes liegen, in das Bundesgebiet oder durch das Bundesgebiet hindurch, oder von innerhalb des Bundesgebietes liegenden Orten in das Ausland außer Inhabern von Konzessionen nach § 2 auch Unternehmern gestattet, die nach den im Staat des Standortes ihres Unternehmens geltenden Vorschriften zur Beförderung von Gütern mit Kraftfahrzeugen befugt sind und Inhaber einer der folgenden Berechtigungen sind:

1. Gemeinschaftslizenz gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1072/09,
2. Genehmigung aufgrund der Resolution des Rates der Europäischen Konferenz der Verkehrsminister (CEMT) vom 14. Juni 1973,
3. Bewilligung der Bundesministerin/des Bundesministers für Verkehr, Innovation und Technologie für den Verkehr nach, durch oder aus Österreich,
4. aufgrund zwischenstaatlicher Abkommen vergebene Genehmigung der Bundesministerin/des Bundesministers für Verkehr, Innovation und Technologie.

Eine solche Berechtigung ist jedoch nicht erforderlich, wenn eine anders lautende Anordnung nach Abs. 4 ergangen ist.

Gemäß § 9 Abs.1 GütbefG hat der Unternehmer dafür zu sorgen, dass die Nachweise über die in § 7 Abs.1 angeführten Berechtigungen bei jeder Güterbeförderung über die Grenze während der gesamten Fahrt vollständig ausgefüllt und erforderlichenfalls entwertet mitgeführt werden.

Gemäß Abs.2 leg. cit. hat der Lenker die Nachweise über die in § 7 Abs.1 angeführten Berechtigungen bei jeder Güterbeförderung über die Grenze während der gesamten Fahrt vollständig ausgefüllt und erforderlichenfalls entwertet im Kraftfahrzeug mitzuführen und den Aufsichtsorganen (§ 21) auf Verlangen auszuhändigen.

Die verfahrensgegenständliche Sattelzugmaschine ist anlässlich der Einfahrt in die Europäische Union zu einem nicht näher bekannten Zeitpunkt durch eine Willensäußerung im Sinne der Art. 232 Abs.1 Buchstabe b und 233 ZK-DVO in das formlos bewilligte Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung unter vollständiger Befreiung der Einfuhrabgaben nach Art. 554 und 558 Abs.1 Buchstabe c ZK-DVO übergeführt worden. Die Bf. als Halterin des angemeldeten Fahrzeuges war demnach Inhaberin des Zollverfahrens nach Art. 4 Nr. 21 ZK.

Eine Güterbeförderung von Waren, die in Triest beladen und in Österreich entladen werden, mit einem im Verfahren der vorübergehenden Verwendung befindlichen gewerblich verwendeten Beförderungsmittel stellt einen Binnenverkehr im Sinne des Art. 555 Abs.1 Buchstabe c ZK-DVO dar.

In der Union wartende (oder stationierte) Zugfahrzeuge wurden nicht selten offensichtlich dazu verwendet, um damit in der Türkei verschifft beladene Sattelanhänger im Hafen von Triest zu übernehmen und zum Zwecke der Entladung zu diversen Orten im Unionsgebiet zu befördern. Zahlreiche noch anhängige bzw. bereits rechtskräftig erledigte Rechtsmittel (z.B. BFG 15.7.2015, RV/7200060/2013; BFG 7.3.2016, RV/5200031/2015; BFG 26.7.2016, RV/5200032/2014; BFG 2.11.2016, RV/5200040/2015 und BFG 31.3.2017, RV/5200048/2013) zeigen, dass es sich dabei um eine durchaus häufig praktizierte, in den erwähnten Fällen aber stets als rechtswidrig eingestufte Vorgehensweise von in der Türkei ansässigen Transportunternehmen handelte.

Es genügt nach der Rechtsprechung nicht, dass ein im Verfahren der vorübergehenden Verwendung befindliches Beförderungsmittel nur für den im Zollgebiet der Gemeinschaft gelegenen Teil der zurückzulegenden Strecke eingesetzt wird, zumal diese einfuhrabgabenrechtliche Privilegierung für eine bestimmte Beförderung gewährt wird, die mit dem Fahrzeug durchzuführen ist. Danach ist es zwingend erforderlich, dass die beförderten Waren "gemeinsam mit dem Zugfahrzeug" die Grenze des Zollgebiets der Gemeinschaft überschreiten. Sie dürfen nicht nur bis an diese Grenze gebracht werden (EuGH 15.12.2004, C-272/03, Rz.22).

Die entgegengesetzte Auslegung, wonach das entscheidende Kriterium für die Frage, ob eine Beförderung mit einem zur vorübergehenden Verwendung zugelassenen Fahrzeug eine Beförderung darstellt, die außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft beginnt oder endet, nur darin besteht, dass die zu einer bestimmten Zeit mit dem fraglichen Fahrzeug beförderte Ware unabhängig von diesem Fahrzeug tatsächlich die Grenze des genannten Gebietes überschritten hat, und nicht darin, dass das Fahrzeug und die beförderte Ware diese Grenze gleichzeitig überschreiten, würde nach Ansicht des EuGH den betreffenden Bestimmungen der ZK-DVO (damals Art. 718 Abs.3 Buchstabe b als Vorgängerregelung des im Anlassfall anzuwendenden Art. 558) seine praktische Wirksamkeit nehmen. Nichts würde nämlich einen Beförderungsunternehmer daran hindern, eine Zugmaschine im Verfahren der vorübergehenden Verwendung einzuführen und ausschließlich zur Durchführung von Beförderungen innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft zu verwenden, sobald gewährleistet ist, dass entweder der Herkunfts- oder der Bestimmungsort der beförderten Auflieger und ihrer Ladung außerhalb der Gemeinschaft liegt (EuGH 15.12.2004, C-272/03, Rz. 23 und 24).

Das Zollamt Linz Wels ist damit zu Recht davon ausgegangen, dass das Aufsatteln in Triest als Beladung anzusehen ist und demnach ein Binnenverkehr vorliegt.

Zu prüfen bleibt, ob die Ausnahmebestimmung des Art. 558 Abs.1 Buchstabe c zweiter Halbsatz ZK-DVO greift, wonach der Einsatz im Binnenverkehr zulässig ist, wenn die im Bereich des Verkehrs geltenden Vorschriften es vorsehen. Dies ist etwa dann der Fall, wenn der Beteiligte über eine Berechtigung im Sinne des § 7 Abs.1 Güterbeförderungsgesetz verfügt.

Die Warenbeförderung von Triest nach Österreich wurde mit der Belohnungsgenehmigung des Bundesministeriums für Verkehr, Innovation und Technologie mit der Nummer 33333 für den internationalen Straßengüterverkehr zwischen Österreich und der Türkei durchgeführt.

Rechtsgrundlage für die erteilte Bewilligung ist das Abkommen zwischen dem Bundesminister für Handel, Gewerbe und Industrie der Republik Österreich und dem Außenminister der türkischen Republik über den internationalen Straßentransport vom 7. November 1969, BGBl. Nr. 274/1970 idF BGBl. Nr. 327/1976.

Die Bf. argumentiert in der Beschwerdeschrift, es liege ein einheitlicher Transportvorgang von der Türkei nach Österreich vor. Der Ausgangspunkt für die Beförderung der Waren sei die Türkei gewesen. Das bloße Aufsatteln eines Sattelauflegers auf eine Zugmaschine in Triest sei keine Beladung und unterbreche güterbeförderungsrechtlich den einheitlichen Transport nicht, weil nicht auf den Weg der Zugmaschine, sondern darauf abzustellen sei, wo die Beförderung der Waren beginnt und endet.

Dem ist entgegen zu halten, dass gemäß Art. 4 des Abkommens vom 7. November 1969 eine Genehmigung für Kraftfahrzeuge einschließlich Anhänger, die in einem der beiden Staaten zugelassen sind und für Güterbeförderungen zwischen diesen beiden Staaten verwendet werden, erforderlich ist. Daraus folgt zwingend, dass die Bewilligungspflicht an das Kraftfahrzeug, also das Zugfahrzeug gebunden ist und nicht an den von der Türkei nach Triest versendeten Auflieger. Die Wortfolge „einschließlich Anhänger“ bedeutet lediglich, dass für den Anhänger/Auflieger keine gesonderte Genehmigung erforderlich ist. Die Fahrt des Zugfahrzeuges – und diese ist güterbeförderungsrechtlich sowie nach dem bilateralen Abkommen zwischen der Türkei und Österreich ausschlaggebend – beginnt in Triest. Das Zugfahrzeug hat den Auflieger in Triest aufgesattelt, was beförderungsrechtlich einer Beladung in Triest gleichkommt. Derartige Verkehre türkischer Zugmaschinen von Italien (Triest) nach Österreich stellen einen unerlaubten Drittlandverkehr dar, da der Niederlassungsstaat Türkei nicht durchfahren wird. In diesem Zusammenhang ist unter Drittland jedes Land, ausgenommen die Vertragsparteien Österreich und die Türkei, zu verstehen.

Ein erlaubter Drittlandverkehr liegt nur dann vor, wenn der Zulassungsstaat des Lastkraftwagens durchfahren wird („unechter Drittlandverkehr“). Das heißt eine Fahrt eines türkischen Lastkraftwagens von Italien/Triest nach Österreich darf nur im Transit durch die Türkei abgewickelt werden. Eine CEMT-Genehmigung oder eine Belohnungsgenehmigung mit dem Zusatz „ab/nach Hafen Triest“ berechtigen immer auch zum Drittlandverkehr, und zwar auch dann, wenn der Heimatstaat nicht durchfahren wird.

Im Artikel 9 Abs.2 des Abkommens wird normiert, dass für Beförderungen mit dem Fahrzeug des eigenen Landes (ein in Österreich/der Türkei zugelassener LKW) von Gütern vom anderen Land (Güter aus der Türkei/Österreich) in dritte Länder (ZB Italien) eine Sondergenehmigung erforderlich ist. Damit wird festgelegt, dass diese sogenannten Drittlandfahrten nur zulässig sind, wenn Güter von einem Partnerstaat (zB Österreich) in

ein drittes Land (zB Italien) von im anderen Partnerstaat zugelassenen LKW (türkischer LKW) befördert werden und hierfür eine Sondergenehmigung vorhanden wäre. Die umgekehrte und hier verfahrensgegenständliche Beförderungsbewegung – Transport von einem Drittland (hier: Italien) in den einen Partnerstaat (hier: Österreich) mit einem im anderen Partnerstaat zugelassenen Fahrzeug (hier: Türkei) wird durch das Abkommen nicht behandelt und wäre ebenfalls nur mittels einer Sondergenehmigung zulässig.

Die Bf. hat somit über keine güterbeförderungsrechtliche Bewilligung gemäß § 7 Güterbeförderungsgesetz für den durchgeführten Transport verfügt, weshalb die Voraussetzungen des Art. 558 Abs.1 Buchstabe c zweiter Halbsatz ZK-DVO nicht vorliegen. Das von der Bf. zitierte Unionsrecht oder die erwähnten CMR-Bestimmungen sind für die Auslegung des Abkommens vom 7. November 1969 nicht maßgebend.

Die zwischen der Europäischen Union und der Türkei geltende Rechtslage stellt sich derart dar, dass zwischen der Türkei und der Europäischen Union zwar Warenverkehrsfreiheit verwirklicht ist, hinsichtlich des Dienstleistungsverkehrs haben sich die Vertragsparteien jedoch lediglich darauf geeinigt, untereinander keine neuen Beschränkungen einzuführen (Art. 41 Abs.2 Zusatzprotokoll-Assoziierungsabkommen). Daraus ergibt sich jedoch kein Recht auf freien Dienstleistungsverkehr (vgl. das Urteil des EuGH vom 19.2.2009, C-228/06, Rn. 47). Damit wurde der Dienstleistungsverkehr - vor allem auch der Verkehrssektor - bisher nicht in einem ähnlichen Umfang wie der Warenverkehr liberalisiert. Wenn überhaupt, könnte sich aus der Warenverkehrsfreiheit auch nur das Recht auf eine liberalisierte grenzüberschreitende gewerbliche Güterbeförderung zwischen Österreich und der Türkei (Vorabentscheidungsersuchen des VwGH vom 22.11.2016, EU 2016/0006-1), niemals aber das Recht auf die Durchführung von Binnenverkehren ableiten.

Zum Zeitpunkt der Zollschuldentstehung ist zu bemerken, dass Art. 555 Abs.1 und Art. 558 Abs. 1 Buchstabe c der ZK-DVO dahin auszulegen sind, dass die Unzulässigkeit des Einsatzes eines Fahrzeuges, das nach dem Verfahren der vollständigen Befreiung von Zoll in die Europäische Union eingeführt und im Binnenverkehr verwendet wurde, zum Zeitpunkt der Überquerung der Grenze des Mitgliedstaates, in dem das Fahrzeug unter Verletzung der im Bereich des Verkehrs geltenden nationalen Bestimmungen fährt, d.h. bei fehlender Genehmigung für das Entladen des Mitgliedstaates des Entladens, als gegeben anzusehen ist und die Behörden dieses Staates dafür zuständig sind, den Zoll zu erheben. Die Zollschuld entsteht gemäß Art. 204 Abs.2 ZK in dem Zeitpunkt, in dem die Pflicht, deren Nichterfüllung die Zollschuld entstehen lässt, namentlich die im Bereich des Verkehrs geltenden nationalen Bestimmungen einzuhalten, nicht mehr erfüllt wird (vgl. EuGH 16.6.2011, C-351/10, Rz.41).

Diese Pflicht wurde von der Bf. bzw. ihr zurechenbar im Gegenstand nach der soeben erwähnten Judikatur des EuGH im Zeitpunkt des Überquerens der Grenze zu Österreich nicht mehr erfüllt.



Zur strittigen Frage der Zollwertermittlung wird ausgeführt:

Nach den Bestimmungen des Art. 29 ZK ist der Zollwert eingeführter Waren der Transaktionswert, das heißt der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis. Die Heranziehung dieser Bestimmung zur Ermittlung des Zollwertes scheidet im vorliegenden Fall alleine deshalb aus, weil hinsichtlich des zu bewertenden Fahrzeuges kein Verkaufsgeschäft zur Ausfuhr vorliegt.

Kommt die Anwendung des Artikels 29 ZK zur Zollwertermittlung nicht in Betracht, ist nach den Folgemethoden zunächst zu prüfen, ob der Zollwert nach Art. 30 ZK ermittelt werden kann. Im vorliegenden Fall mangelt es jedoch an der Kenntnis eines (anhand eines Zollbelegs nachzuweisenden) Transaktionswertes gleicher oder gleichartiger Waren. Es fehlen auch Feststellungen hinsichtlich der im Rahmen der Bewertung gemäß Art. 30 Abs. 2 Buchstabe c ZK zu berücksichtigenden üblichen Zuschläge für Gewinn und Gemeinkosten. Auch von der Höhe der Herstellungskosten ist nach der Aktenlage nichts bekannt. Es liegen somit weder die Grundlagen für die Anwendung der deduktiven Methode (Verkaufspreise in der Gemeinschaft) bzw. der additiven Methode (errechneter Wert auf der Basis der Herstellungskosten) vor. Die Ermittlung des Zollwertes konnte daher nicht nach den Kriterien des Art. 30 ZK erfolgen, sodass zwingend nach der Schlussmethode gem. Art. 31 Abs.1 ZK zu bewerten war.

Bei der Bewertung nach Art. 31 Abs.1 ZK sind die Methoden der Art. 29 und 30 ZK mit einer angemessenen Flexibilität heranzuziehen. Die Bewertung hat auf der Grundlage von in der Gemeinschaft verfügbaren Daten durch zweckmäßige Methoden zu erfolgen. Zweckmäßig ist die Methode, wenn die Zollwertermittlung auf einfachen und objektiven Kriterien beruht und mit der Handelspraxis in Einklang zu bringen ist.

Führt auch der Versuch, den Zollwert nach den modifizierten Methoden der Art. 29 und 30 ZK zu ermitteln, zu keinem Ergebnis, dann bleibt als letzte Möglichkeit nur die Schätzung gemäß Art. 31 ZK iVm § 184 Abs.1 BAO.

Nach Lehre und Rechtsprechung ist es Ziel jeder Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (VwGH 27.4.1994, 92/13/0011). Jeder Schätzung ist aber eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (VwGH 30.9.1998, 97/13/0033).

Mit den Bestimmungen des Art. 31 Abs.1 ZK hat der Gesetzgeber den Zollbehörden das Recht eingeräumt, die Methoden der Art. 29 und 30 ZK mit einer angemessenen Flexibilität heranzuziehen und damit die Möglichkeit geschaffen, selbst dann zu einer objektiven Zollwertermittlung zu kommen, wenn der Beteiligte die Behörden hinsichtlich des Wertes des Wirtschaftsgutes völlig im Dunkeln tappen lässt.

Die Sattelzugmaschine der Marke Iveco, Type Stralis AT 440 S, Baujahr 4444, Erstzulassung 4. Jänner 4444, wies zum Zeitpunkt der Einfuhr nach Österreich am 8. Juni

2015 einen Kilometerstand von 430.767 auf. Im Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld war die Zugmaschine 4 Jahre und 5 Monate alt.

Wenn das Zollamt unter Bedachtnahme auf diese Grundsätze den Zollwert unter flexibler Anwendung der Bestimmungen der Art. 29 und 30 ZK gemäß Art. 31 Abs.1 ZK letztlich durch Schätzung ermittelt und dabei telefonische Auskünfte bei der Firma A.B. über Durchschnittswerte eingeholt hat, um die Expertise eines fachkundigen Branchenkenners zu nutzen, kann dies nicht als rechtswidrig angesehen werden.

Der Hinweis auf ein Internetanbot für einen LKW vergleichbaren Typs, Baujahr 2012, Kilometerleistung 379.200, mit einem Nettoverkaufspreis von € 14.500, war jedenfalls nicht geeignet, konkrete Bedenken gegen die Richtigkeit der Zollwertermittlung zu erwecken, da es sich bei diesem Anbot um ein Unfallfahrzeug handelt. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass sich eine Zugmaschine, die im Fernverkehr eingesetzt worden ist und mit der auf dem Landweg von der Türkei und Österreich gefahren wurde, in einem technisch einwandfreien Zustand befunden hat, der den einschlägigen Vorschriften des Verkehrs- und Kraftfahrzeugrechtes entsprochen hat. Das Bundesfinanzgericht legt seiner Entscheidung daher die eingeholte Auskunft des LKW-Fachhändlers betreffend den Durchschnittswert der Zugmaschine zu Grunde, da ein Unfallfahrzeug vergleichbaren Typs keine taugliche Grundlage für die Feststellung des Zollwertes bildet.

Der Vorwurf, der Bf. sei kein rechtliches Gehör gewährt worden, ist für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar, da der Bf. bereits mit Vorhalt vom 24. Juni 2015, Zl. 520000/90204/2015, der Sachverhalt und die Höhe des geschätzten Zollwertes zur Kenntnis gebracht wurden. Eine allfällige Verletzung des Rechtes auf Parteiengehör wäre zudem durch das Beschwerdeverfahren saniert.

Zu berichtigen war hingegen der Zeitpunkt der Zollschuldentstehung, der sich aus dem Akteninhalt unzweifelhaft mit 8. Juni 2015 feststellen lässt. Der im Spruch des angefochtenen Bescheides genannte 8. April 2014 lässt sich aus dem Akteninhalt in keinsten Weise nachvollziehen und dürfte nur irrtümlich genannt sein.

### **Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Bei der Lösung der im Streitfall relevanten Rechtsfragen konnte sich das Bundesfinanzgericht auf die oben zitierten Erkenntnisse des VwGH bzw. Urteile des EuGH stützen. Die Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Klagenfurt am Wörthersee, am 31. Mai 2017